

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Profesionalisme

A. Pengertian Profesionalisme

Pada dasarnya, profesionalisme berasal dari kata “profesional”, yang menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia definisinya adalah pekerjaan yang dilandasi oleh pengetahuan atau pendidikan tertentu. Sedangkan profesionalisme merupakan hal yang berkaitan dengan pekerjaan, keahlian, serta memerlukan kepandaian khusus untuk melaksanakannya. Arens et al. dalam Kusuma (2012:14) mendefinisikan profesionalisme sebagai tanggung jawab individu untuk berperilaku yang lebih baik dari sekedar mematuhi undang-undang dan peraturan masyarakat yang ada. Menurut pengertian secara umum, seseorang dikatakan profesional jika memenuhi tiga kriteria, yaitu mempunyai keahlian melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan tugas dengan menetapkan standar baku dibidang profesi yang bersangkutan, dan menjalankan profesinya dengan mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan.

Berkaitan dengan etika profesi yang harus dipatuhi, BPK RI selaku badan pemeriksa independen yang melakukan pemeriksaan terhadap entitas sektor publik telah menetapkan standar bagi setiap auditornya dalam menjalankan tugas pemeriksaan secara profesional. Standar tersebut diatur dalam Peraturan BPK RI No. 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Menurut SPKN, profesionalisme adalah kemampuan, keahlian, dan komitmen profesi dalam menjalankan tugas disertai dengan prinsip kehati-hatian, ketelitian, dan kecermatan, serta berpedoman kepada standar dan ketentuan peraturan perundang-undangan. Berdasarkan beberapa literatur diatas, dapat disimpulkan bahwa profesionalisme auditor adalah kemampuan, keahlian, dan komitmen auditor dalam menjalankan tugas dengan prinsip kehati-hatian, ketelitian, dan kecermatan, serta berpedoman kepada standar dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

B. Konsep Profesionalisme

Konsep profesionalisme yang dikembangkan oleh Hall (1968) dalam Kusuma (2012) telah banyak digunakan oleh para peneliti untuk mengukur profesionalisme dari profesi auditor yang tercermin dari sikap dan perilaku. Dalam konsep tersebut dijelaskan bahwa profesionalisme terdiri dari lima dimensi, yaitu:

1) Pengabdian pada profesi

Pengabdian pada profesi dicerminkan melalui dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki serta keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik tidak sebanding. Sikap ini adalah ekspresi dari pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan.

2) Kewajiban sosial

Kewajiban sosial dicerminkan dari pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik bagi masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut.

3) Kemandirian

Kemandirian dalam hal ini diartikandengan pandangan bahwa seseorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak manapun. Adanya campur tangan dari luar dianggap sebagai hambatan kemandirian secara profesional.

4) Keyakinan terhadap profesi

Keyakinan terhadap profesi adalah suatu keyakinan bahwa yang paling berwenang menilai pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, bukan orang luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam bidang ilmu dan pekerjaan mereka.

5) Hubungan dengan sesama profesi

Hubungan dengan sesama profesi menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk didalamnya organisasi formal dan kelompok kolega informal sebagai ide utama dalam pekerjaan. Melalui ikatan profesi inilah para profesional membangun kesadaran profesional.

C. Profesionalisme Auditor

Telah dibahas pada sub-bab sebelumnya bahwa profesionalisme auditor merupakan kemampuan, keahlian, dan komitmen auditor dalam menjalankan tugas dengan prinsip kehati-hatian, ketelitian, dan kecermatan, serta berpedoman kepada standar dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Menurut SPKN, sikap professional auditor diwujudkan dengan selalu bersikap skeptisisme professional selama proses pemeriksaan dan mengedepankan pertimbangan professional. Skeptisisme professional berarti auditor tidak menganggap bahwa pihak yang bertanggung jawab adalah tidak jujur, tetapi tidak juga tidak menganggap bahwa kejujuran pihak yang bertanggung jawab tidak perlu dipertanyakan lagi. Sedangkan pertimbangan professional merupakan penerapan pengetahuan kolektif, keterampilan, dan pengalaman. Pertimbangan professional adalah pertimbangan yang dibuat oleh auditor yang terlatih, memiliki pengetahuan, dan pengalaman sehingga mempunyai kompetensi yang diperlukan untuk membuat pertimbangan yang wajar. Secara kolektif, auditor harus memiliki kompetensi professional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan.

Mulyadi (2014:58) menyebutkan bahwa pencapaian kompetensi profesional memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi diikuti oleh pendidikan khusus, pelatihan dan uji profesional dalam subyek-subyek (tugas) yang relevan dan juga adanya pengalaman kerja. Oleh karena itu untuk mewujudkan profesionalisme auditor, dilakukan beberapa cara antara lain pengendalian mutu auditor, review oleh rekan sejawat, pendidikan profesi berkelanjutan, meningkatkan ketaatan terhadap hukum yang berlaku dan taat terhadap kode perilaku profesional. Setiap anggota bertanggung jawab untuk menentukan kompetensi masing-masing atau menilai apakah pendidikan, pengalaman dan pertimbangan yang dimiliki telah memadai untuk tanggung jawab yang harus dipenuhinya. Menurut SPKN, Pemeriksa harus menggunakan kemahiran professional secara cermat dan seksama di seluruh proses pemeriksaan, hal ini berarti semakin tinggi profesionalisme auditor maka akan terbentuk pertimbangan tingkat materialitas yang semakin wajar dan ideal.

2.1.2 Etika Profesi

A. Pengertian Etika Profesi

Secara umum, etika didefinisikan sebagai nilai-nilai tingkah laku atau aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu (Sukanto, dalam Prima, 2012). Sedangkan menurut SPKN, etika adalah suatu sikap dan perilaku yang menunjukkan kesediaan dan kesanggupan seseorang secara sadar untuk menaati ketentuan dan norma yang berlaku dalam suatu organisasi. Berkaitan dengan profesi, secara umum etika profesi didefinisikan sebagai seperangkat aturan/norma/pedoman yang dibuat sesuai dengan tujuan umum profesi agar para anggota profesi tidak menyimpangi aturan dalam menjalankan tugas.

B. Perlunya Etika Profesional Bagi Organisasi Profesi

Menurut Mulyadi (2014:50), dasar pikiran yang melandasi penyusunan etika profesional setiap profesi adalah kebutuhan profesi tersebut tentang kepercayaan masyarakat terhadap mutu jasa yang diserahkan oleh profesi, terlepas dari anggota profesi yang menyerahkan jasa tersebut. Setiap profesi yang menyediakan jasanya untuk masyarakat memerlukan kepercayaan diri masyarakat yang dilayaninya. Umumnya masyarakat sangat awam mengenai pekerjaan yang dilakukan oleh suatu profesi, karena kompleksnya pekerjaan yang dilaksanakan oleh profesi. Masyarakat akan sangat menghargai profesi yang menerapkan standar mutu tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan anggota profesinya, karena dengan demikian masyarakat akan terjamin untuk memperoleh jasa yang dapat diandalkan dari profesi yang bersangkutan. Jika masyarakat pemakai jasa tidak memiliki kepercayaan terhadap profesi akuntan publik, dokter, atau pengacara maka layanan profesi tersebut kepada klien dan masyarakat pada umumnya menjadi tidak efektif. Kepercayaan masyarakat terhadap mutu audit akan menjadi lebih tinggi jika profesi akuntan publik menerapkan standar mutu yang tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan audit yang dilakukan oleh anggota profesi tersebut.

C. Prinsip-Prinsip Etika Profesi Auditor

Prinsip etika profesi auditor dalam Kode Etik (IAI) antara lain; tanggung jawab profesi, kepentingan publik, integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, perilaku profesional, dan standar teknis (Mulyadi, 2014:53). Sedangkan dalam UU Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan pasal 29 disebutkan bahwa BPK wajib menyusun kode etik yang berisi norma-norma yang harus dipatuhi oleh setiap anggota BPK dan Pemeriksa selama menjalankan tugasnya untuk menjaga martabat, kehormatan, citra, dan kredibilitas BPK. Kode etik tersebut memuat nilai-nilai dasar yang wajib dipatuhi oleh anggota BPK dan Pemeriksa, yaitu:

- 1) Mematuhi peraturan perundangan dan peraturan kedinasan yang berlaku
- 2) Mengutamakan kepentingan Negara diatas kepentingan pribadi
- 3) Menjunjung tinggi independensi, integritas dan profesionalitas
- 4) Menjunjung tinggi martabat, kehormatan, citra, dan kredibilitas BPK

Menurut SPKN, Pemeriksa dalam melaksanakan tugas dan wewenangnya harus mematuhi prinsip-prinsip etika. Hal ini berarti semakin auditor mematuhi prinsip-prinsip etika profesi, maka akan terbentuk pertimbangan tingkat materialitas yang semakin wajar dan ideal.

2.1.3 Independensi

Mulyadi (2010) dalam Oktavia (2015:5) mendefinisikan independensi sebagai sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Sedangkan pengertian independensi menurut Arens dkk (2008) dalam Oktavia (2015:5) yaitu: “independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak didalam pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit”. Independensi merupakan dasar dari profesi auditing. Hal itu berarti bahwa auditor akan bersikap netral terhadap entitas, dan oleh karena itu akan bersikap objektif. Publik dapat mempercayai fungsi auditor karena auditor bersikap tidak memihak serta mengakui adanya kewajiban untuk bersikap adil (Boynton et al., dalam Raya, 2016:17).

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), independensi adalah suatu sikap dan tindakan dalam melaksanakan pemeriksaan untuk tidak memihak dan dipandang tidak memihak kepada siapapun, serta tidak dipengaruhi dan dipandang tidak dipengaruhi oleh siapapun. Pemeriksa harus objektif dan bebas dari benturan kepentingan dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya. Dalam menentukan pertimbangan tingkat materialitas tentu dibutuhkan sikap independensi yang tinggi agar pada akhirnya terbentuk opini audit yang objektif dan sesuai dengan kenyataan. Didalam SPKN turut dijelaskan juga bahwa terdapat tiga macam gangguan terhadap independensi, yaitu:

1) Gangguan Pribadi

Yaitu gangguan yang disebabkan oleh suatu hubungan dan pandangan pribadi yang mungkin mengakibatkan auditor membatasi lingkup pertanyaan dan pengungkapan atau melemahkan temuan dalam segala bentuknya.

2) Gangguan Ekstern

Yaitu gangguan yang berasal dari pihak ekstern yang dapat membatasi pelaksanaan pemeriksaan atau mempengaruhi kemampuan auditor dalam menyatakan pendapat atau simpulan hasil pemeriksaan secara independen dan objektif.

3) Gangguan Organisasi

Auditor yang ditugasi oleh organisasi pemeriksa dapat dipandang bebas dari gangguan terhadap independensi secara organisasi, apabila melakukan pemeriksaan diluar entitas tempat ia bekerja.

Menurut SPKN, Pemeriksa dalam melaksanakan tugas dan wewenangnya harus mematuhi prinsip-prinsip etika, salah satunya independensi. Hal ini berarti semakin auditor memiliki sikap independensi yang tinggi, maka akan terbentuk pertimbangan tingkat materialitas yang semakin wajar dan ideal.

2.1.4 Pengalaman Auditor

Pengalaman auditor adalah pengalaman dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu, banyaknya penugasan maupun jenis-jenis kasus yang pernah ditangani. Alasan yang paling umum dalam mendiagnosis suatu masalah adalah ketidakmampuan menghasilkan dugaan yang tepat. Libby dan Frederick dalam Kusuma (2012) menemukan bahwa makin banyak Pengalaman Auditor makin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan audit. Defisini lain menyebutkan bahwa pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Suatu pembelajaran juga mencakup perubahan yang relative tepat dari perilaku yang diakibatkan pengalaman, pemahaman dan praktik (Knoers & Haditono, dalam Kusuma, 2012).

Pengalaman merupakan atribut yang penting bagi auditor, salah satunya terbukti dengan tingkat kesalahan yang dibuat auditor. Auditor yang sudah berpengalaman biasanya lebih dapat mengingat kesalahan atau kekeliruan yang tidak wajar dan lebih selektif terhadap informasi-informasi yang relevan dibanding dengan auditor yang kurang berpengalaman (Meidawati dalam Kusuma, 2012). Suartana dan Kartana, dalam Agustianto (2013) mengatakan bahwa ada perbedaan judgment antara auditor yang berpengalaman dan tidak berpengalaman. Individu yang lebih berpengalaman akan lebih percaya dalam impresinya menghadapi suatu masalah sehingga akan merubah sensitivitas terhadap bukti. Pada intinya, secara umum setiap auditor memiliki pengalaman yang berbeda-beda. Semakin banyak pengalaman kerja auditor, maka diduga semakin besar pula *instinct* mereka dalam menentukan pertimbangan tingkat materialitas yang ideal.

2.1.5 Pertimbangan Tingkat Materialitas

A. Pengertian Materialitas

Menurut Mulyadi (2014:158), materialitas adalah besarnya nilai yang dihilangkan atau salah saji informasi akuntansi, yang dilihat dari keadaan yang melingkupinya, dapat mengakibatkan perubahan atas atau pengaruh terhadap pertimbangan orang yang meletakkan kepercayaan terhadap informasi tersebut, karena adanya penghilangan atau salah saji itu. Sedangkan, Arens dan Loebbecke, dalam Oktavia (2015:2) menyebutkan bahwa materialitas merupakan besarnya salah saji informasi keuangan yang dengan memperhitungkan situasinya, menyebabkan pertimbangan seseorang yang mengandalkan informasi tersebut akan berubah atau terpengaruh oleh salah saji tersebut. Lebih lanjut, Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia menjelaskan perihal materialitas dengan mengeluarkan Keputusan BPK RI No. 5/K/I-XIII.2/10/2013 tentang Petunjuk Teknis Penetapan Batas Materialitas. Didalamnya dijelaskan bahwa materialitas adalah besarnya informasi akuntansi yang apabila terjadi penghilangan atau salah saji, dilihat dari keadaan yang melingkupinya, mungkin dapat mengubah atau mempengaruhi pertimbangan pihak yang meletakkan kepercayaan atas informasi tersebut. Pihak-pihak yang berkepentingan tersebut antara lain: (1) DPR atau DPRD yang menggunakan Laporan Keuangan Pemerintah untuk menilai kinerja pengelolaan keuangan Pemerintah berkaitan dengan besarnya anggaran yang akan disetujui oleh DPR/DPRD; dan (2) Kementerian Keuangan yang juga berkepentingan atas Laporan Keuangan Pemerintah berkaitan dengan pencairan anggaran instansi tersebut.

Berdasarkan beberapa definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa materialitas adalah besarnya salah saji atau penghilangan informasi akuntansi yang dengan memperhitungkan situasinya, dapat mempengaruhi pertimbangan pihak-pihak yang berkepentingan dengan informasi tersebut.

B. Konsep Materialitas

Menurut Mulyadi (2014:158), dalam audit atas laporan keuangan, auditor tidak dapat memberikan jaminan kepada klien atau pihak lain, bahwa laporan keuangan auditan adalah akurat. Auditor tidak dapat memberikan jaminan karena ia tidak memeriksa setiap transaksi yang terjadi dalam tahun yang diaudit dan tidak dapat menentukan apakah semua transaksi yang terjadi telah dicatat, diringkaskan, digolongkan, dan dikompilasikan dalam laporan keuangan dengan sebagaimana mestinya. Jika auditor diharuskan untuk memberikan jaminan mengenai keakuratan laporan keuangan auditan, hal ini tidak mungkin dilakukan, karena akan memerlukan waktu dan biaya yang jauh melebihi manfaat yang dihasilkan. Disamping itu, tidaklah mungkin seseorang menyatakan keakuratan laporan keuangan (yang berarti ketepatan semua informasi yang disajikan dalam laporan keuangan), mengingat bahwa laporan keuangan sendiri berisi pendapat, estimasi, dan pertimbangan dalam proses penyusunannya, yang seringkali pendapat, estimasi, dan pertimbangan tersebut tidak tepat atau akurat seratus persen.

Berkaitan dengan hal tersebut, maka dalam audit atas laporan keuangan, auditor hanya memberikan keyakinan bahwa: (1) jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan beserta pengungkapannya telah dicatat, diringkaskan, digolongkan, dan dikompilasi; (2) ia telah mengumpulkan bukti audit kompeten yang cukup sebagai dasar memadai untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan auditan; dan (3) laporan keuangan sebagai keseluruhan telah disajikan secara wajar dan tidak terdapat salah saji material karena kekeliruan dan kecurangan. Disinilah konsep materialitas menjadi sangat penting. Konsep ini menunjukkan seberapa besar salah saji yang dapat diterima oleh auditor agar pemakai laporan keuangan tidak terpengaruh oleh salah saji tersebut. Konsep materialitas ini erat kaitannya dengan konsep resiko audit. Apabila auditor gagal menetapkan nilai materialitas dan batas resiko audit yang ideal, maka bisa saja timbul resiko yang tanpa disadari berpengaruh terhadap opininya atas laporan keuangan yang diaudit. Konsep resiko audit menunjukkan tingkat resiko kegagalan auditor untuk mengubah pendapatnya atas laporan keuangan yang sebenarnya berisi salah saji material.

Teori ini sejalan dengan pernyataan yang terdapat dalam Petunjuk Teknis Penetapan Batas Materialitas yang dikeluarkan oleh BPK RI. Menurut pernyataan tersebut, dalam melaksanakan pemeriksaan, Pemeriksa (auditor pemerintah) selalu dihadapkan dengan berbagai keterbatasan seperti waktu, sumber daya manusia, dan biaya sehingga Pemeriksa tidak mungkin melakukan pengujian atas seluruh transaksi dalam suatu entitas yang diperiksa. Keterbatasan-keterbatasan tersebut menimbulkan kebutuhan bagi Pemeriksa untuk mempertimbangkan “materialitas” dalam pemeriksaan. Konsep materialitas secara praktik telah banyak dilakukan dalam pemeriksaan keuangan. Hasil pemeriksaan keuangan mengungkapkan opini kewajaran suatu laporan keuangan terhadap standar akuntansi yang berlaku dalam segala hal yang material. Hasil pemeriksaan berupa opini tersebut diperoleh dari suatu “*reasonable assurance*” (keyakinan yang memadai) bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material.

C. Jenis Materialitas

Berdasarkan Petunjuk Teknis Penetapan Batas Materialitas pada halaman 14 paragraf 06, materialitas dapat dikelompokkan menjadi:

- 1) Materialitas Kuantitatif; yaitu materialitas yang menggunakan ukuran kuantitatif tertentu seperti nilai uang, jumlah waktu, frekuensi maupun jumlah unit.
- 2) Materialitas Kualitatif; yaitu materialitas yang menggunakan ukuran kualitatif yang lebih ditentukan pada pertimbangan profesional. Pertimbangan profesional tersebut didasarkan pada cara pandang, pengetahuan, dan pengalaman pada situasi dan kondisi tertentu.

Dalam pemeriksaan laporan keuangan, Pemeriksa perlu menetapkan nilai materialitas yang terdiri dari:

- 1) *Planning Materiality/PM* (materialitas awal), yaitu nilai maksimum yang menjadi batas Pemeriksa untuk meyakini bahwa semua salah saji yang diatas nilai tersebut dianggap material dan dapat mempengaruhi keputusan dari pihak-pihak yang berkepentingan. Materialitas ini ditetapkan untuk tingkat keseluruhan laporan keuangan.

- 2) *Tolerable Misstatement*/TM (salah saji tertoleransi), yaitu materialist terkait kelas-kelas transaksi, saldo akun, dan pengungkapan. *Misstatement* mencakup kesalahan yang tidak disengaja (*error*) dan kesalahan yang disengaja (*fraud*).

Materialitas pada tingkat keseluruhan laporan keuangan (PM) merupakan salah saji agregat minimum dalam laporan keuangan yang dianggap dapat menyebabkan laporan keuangan tersebut tidak dapat disajikan dengan wajar. Materialitas pada tingkat akun (TM) merupakan salah saji minimum pada saldo akun yang dapat menyebabkan akun tersebut dianggap mengandung salah saji material.

D. Penetapan Nilai Materialitas

Penetapan nilai materialitas dilakukan pada tahap perencanaan pemeriksaan, awal pelaksanaan pemeriksaan, dan akhir pelaksanaan pemeriksaan.

- 1) Pada tahap perencanaan pemeriksaan, Pemeriksa menetapkan nilai PM dan TM awal secara kuantitatif untuk menentukan sifat, saat, dan luas prosedur pemeriksaan yang akan dilakukan. Di tahap ini juga harus dipertimbangkan salah saji yang mungkin tidak material secara kuantitatif, tetapi material secara kualitatif.
- 2) Pada tahap awal pelaksanaan pemeriksaan, Pemeriksa dapat melakukan revisi atas nilai materialitas awal secara kuantitatif apabila terdapat perubahan lingkup pemeriksaan yang signifikan dan informasi tambahan yang mempengaruhi kewajaran akun-akun dalam laporan keuangan yang diperiksa. Namun, di samping itu auditor dapat pula tidak merevisi nilai materialitas awal sesuai pertimbangan profesionalnya..
- 3) Pada tahap akhir pelaksanaan pemeriksaan, Pemeriksa melakukan evaluasi kembali atas nilai materialitas pada tahap awal pelaksanaan berdasarkan pertimbangan kuantitatif dan kualitatif. Tahap ini sangat penting karena berhubungan dengan opini yang akan diberikan.

E. Pertimbangan Profesional Auditor dalam Menetapkan Tingkat Materialitas Secara Kualitatif

Berdasarkan Petunjuk Teknis Penetapan Batas Materialitas pada halaman 14 paragraf 05, dijelaskan bahwa pertimbangan Pemeriksa tentang materialitas merupakan pertimbangan yang bersifat profesional dan dipengaruhi oleh persepsi yang wajar tentang keandalan dan kepercayaan atas laporan keuangan yang diperiksa. Materialitas mengandung unsur subjektivitas tergantung pada sudut pandang, waktu, dan kondisi pihak yang berkepentingan. Pemeriksa harus menggunakan pertimbangan profesionalnya dalam menetapkan batas materialitas terutama atas salah saji yang berindikasi adanya kecurangan, penyimpangan dari ketentuan Peraturan Perundang-undangan atau ketidakpatuhan. Hal ini dikarenakan penetapan materialitas mempengaruhi pemberian opini atas kewajaran suatu laporan.

Sehubungan dengan materialitas kualitatif, ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi pertimbangan profesional auditor dalam menetapkan nilai materialitasnya. Faktor-faktor itu antara lain profesionalisme, etika profesi, independensi, dan pengalaman auditor. Keempat faktor tersebut melekat pada *personality* setiap auditor dengan taraf dan kadar yang berbeda-beda. Namun meskipun dengan taraf dan kadar yang berbeda, pertimbangan profesional auditor yang benar-benar profesional akan selalu berhasil menentukan tingkat materialitas yang nilainya tidak berada jauh dari standar ideal nilai materialitas pada tiap-tiap kasus audit yang ditangani.

2.2 Kerangka Pemikiran

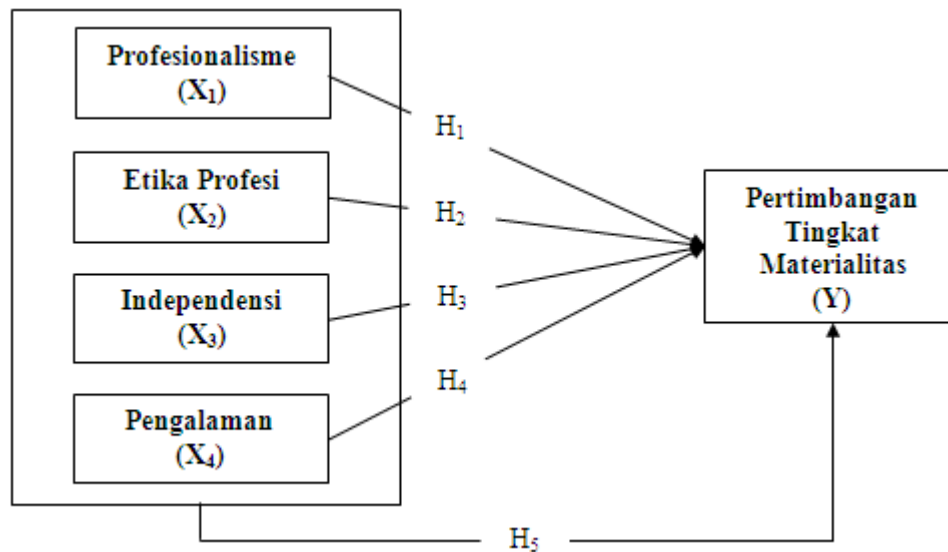
Berdasarkan uraian dari tinjauan pustaka diatas, maka kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat dideskripsikan dengan gambaran bahwa profesionalisme auditor merupakan kemampuan, keahlian, dan komitmen auditor dalam menjalankan tugas dengan prinsip kehati-hatian, ketelitian, dan kecermatan, serta berpedoman kepada standar dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. SPKN menyatakan bahwa pemeriksa harus menggunakan kemahiran professional secara cermat dan seksama di seluruh proses pemeriksaan, termasuk pada saat menentukan pertimbangan tingkat materialitas. Semakin tinggi profesionalisme auditor diduga dapat menentukan pertimbangan tingkat materialitas yang semakin ideal.

Selanjutnya, secara umum etika profesi didefinisikan sebagai seperangkat aturan/norma/pedoman yang dibuat sesuai dengan tujuan umum profesi agar para anggota profesi tidak menyimpangi aturan dalam menjalankan tugas. Setiap profesi yang menyediakan jasanya untuk masyarakat memerlukan kepercayaan diri masyarakat yang dilayaninya. Masyarakat akan sangat menghargai profesi yang menerapkan standar mutu tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan anggota profesinya, karena dengan demikian masyarakat akan terjamin untuk memperoleh jasa yang dapat diandalkan dari profesi yang bersangkutan. Kepercayaan masyarakat terhadap mutu audit akan menjadi lebih tinggi jika profesi akuntan publik menerapkan standar mutu yang tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan audit yang dilakukan oleh anggota profesi tersebut. Etika profesi bagi auditor BPK adalah norma-norma yang harus dipatuhi oleh setiap anggota BPK selama menjalankan tugasnya untuk menjaga martabat, kehormatan, citra dan kredibilitas BPK. Semakin tinggi etika profesi yang melekat pada diri auditor diduga dapat tercipta pertimbangan tingkat materialitas yang semakin ideal. Hal ini dapat terjadi karena auditor BPK dan masyarakat dapat saling memberikan dan menerima rasa kepercayaan sehingga auditor dapat bekerja dengan lebih cermat dan tepat, termasuk ketika menentukan pertimbangan tingkat materialitas.

Berikutnya, independensi adalah suatu sikap dan tindakan dalam melaksanakan pemeriksaan untuk tidak memihak dan dipandang tidak memihak kepada siapapun, serta tidak dipengaruhi dan dipandang tidak dipengaruhi oleh siapapun. Pemeriksa harus objektif dan bebas dari benturan kepentingan dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya. Dalam menentukan pertimbangan tingkat materialitas tentu dibutuhkan sikap independensi yang tinggi agar pada akhirnya terbentuk opini audit yang objektif dan sesuai dengan kenyataan. Semakin tinggi independensi auditor diduga dapat menentukan pertimbangan tingkat materialitas yang semakin ideal.

Variabel terakhir dalam penelitian ini adalah pengalaman. Pengalaman auditor yaitu pengalaman dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu, banyaknya penugasan maupun jenis-jenis kasus yang pernah ditangani. Pengalaman merupakan atribut yang penting bagi auditor, salah satunya terbukti dengan tingkat kesalahan yang dibuat auditor. Suartana dan Kartana, dalam Agustianto (2013) mengatakan bahwa ada perbedaan judgment antara auditor yang berpengalaman dan tidak berpengalaman. Individu yang lebih berpengalaman akan lebih percaya dalam impresinya menghadapi suatu masalah sehingga akan merubah sensitivitas terhadap bukti. Pada intinya, secara umum setiap auditor memiliki pengalaman yang berbeda-beda. Semakin banyak pengalaman kerja auditor, maka diduga semakin besar pula *instinct* mereka dalam menentukan pertimbangan tingkat materialitas yang ideal.

Selain melihat pengaruh masing-masing variabel secara parsial terhadap pertimbangan tingkat materialitas, peneliti juga akan menguji pengaruh profesionalisme, etika profesi, independensi, dan pengalaman secara simultan terhadap pertimbangan tingkat materialitas. Diduga terdapat pengaruh yang signifikan secara simultan diantara seluruh variabel independen terhadap pertimbangan tingkat materialitas. Kerangka pemikiran penelitian ini dapat divisualisasikan sebagai berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

2.3 Penelitian Terdahulu

Berikut ini merupakan tabel mengenai ringkasan penelitian terdahulu:

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No.	Nama dan Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1	Suci Oktavia (Jurnal: 2015) Pengaruh Profesionalisme, Pengetahuan Auditor dalam Mendeteksi Kekeliruan, Independensi, dan Pengalaman Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dalam Audit Laporan Keuangan dengan Etika Profesi sebagai Variabel Mode	Independen: - Profesionalisme Auditor - Pengetahuan Auditor dalam Mendeteksi Kekeliruan - Independensi - Pengalaman Auditor Moderasi: Etika Profesi Dependen: Pertimbangan Tingkat Materialitas	1. Seluruh variabel independen berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan tingkat materialitas dalam audit laporan keuangan. 2. Interaksi etika profesi dan seluruh variabel independen berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan tingkat materialitas	Variabel yang sama: - Profesionalisme - Independensi - Pengalaman - Pertimbangan Tingkat Materialitas	Variabel yang berbeda: - Etika Profesi sebagai variabel independen Tempat Penelitian: BPK RI Provinsi Sumatera Selatan

No.	Nama dan Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
2	Anny Sri Haryani (Tesis: 2010) Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas Dalam Proses Pengauditan Laporan Keuangan melalui Dimensi Profesionalisme	Independen: Pengalaman Auditor Moderasi: Dimensi Profesionalisme Dependen: Pertimbangan Tingkat Materialitas	1. Pengalaman auditor berpengaruh positif secara langsung terhadap dimensi profesionalisme. 2. Dimensi profesionalisme memiliki pengaruh positif secara langsung terhadap tingkat materialitas. 3. Ada pengaruh pengalaman kerja auditor diukur tidak langsung terhadap tingkat materialitas dalam proses pengauditan melalui dimensi profesionalisme.	Variabel yang sama: - Pengalaman - Pertimbangan Tingkat Materialitas	Variabel yang berbeda: - Profesionalisme - Etika Profesi - Independensi Tempat Penelitian: BPK RI Provinsi Sumatera Selatan
3	Novanda Friska Bayu Aji Kusuma (Skripsi: 2012) Pengaruh Profesionalisme Auditor, Etika Profesi, dan Pengalaman Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas	Independen: - Profesionalisme Auditor - Etika Profesi - Pengalaman Auditor Dependen: Pertimbangan Tingkat Materialitas	Profesionalisme, etika profesi, dan pengalaman auditor berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan tingkat materialitas dalam audit laporan keuangan baik secara parsial maupun simultan.	Variabel yang sama: - Profesionalisme - Etika Profesi - Pengalaman - Pertimbangan Tingkat Materialitas	Variabel yang berbeda: - Independensi Tempat Penelitian: BPK RI Provinsi Sumatera Selatan

No.	Nama dan Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
4	Siti Muzirah (Naskah Publikasi: 2015) Pengaruh Profesionalisme Auditor, Pengetahuan Mendeteksi Kekeliruan, dan Etika Profesi terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas	Independen: - Profesionalisme Auditor - Pengetahuan Mendeteksi Kekeliruan - Etika Profesi Dependen: Pertimbangan Tingkat Materialitas	1. Profesionalisme auditor berpengaruh terhadap pertimbangan tingkat materialitas. 2. Pengetahuan mendeteksi kekeliruan berpengaruh terhadap pertimbangan tingkat materialitas. 3. Etika profesi tidak berpengaruh terhadap pertimbangan tingkat materialitas.	Variabel yang sama: - Profesionalisme - Etika Profesi - Pertimbangan Tingkat Materialitas	Variabel yang berbeda: - Independensi - Pengalaman Tempat Penelitian: BPK RI Provinsi Sumatera Selatan
5	Clara Febriyanti Raya (Skripsi: 2016) Pengaruh Profesionalisme, Etika Profesi, dan Independensi Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas	Independen: - Profesionalisme - Etika Profesi - Independensi Auditor Dependen: Tingkat Materialitas	Profesionalisme, etika profesi, dan independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan tingkat materialitas dalam audit laporan keuangan baik secara parsial maupun simultan.	Variabel yang sama: - Profesionalisme - Etika Profesi - Independensi - Pertimbangan Tingkat Materialitas	Variabel yang berbeda: - Pengalaman Tempat Penelitian: BPK RI Provinsi Sumatera Selatan
6	Emmy Suryani Nasution (Jurnal: 2015) Pengaruh Profesionalisme, Etika Profesi, dan Pengalaman Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas	Independen: - Profesionalisme - Etika Profesi - Pengalaman Auditor Dependen: Pertimbangan Tingkat Materialitas	Profesionalisme, Etika profesi, dan Pengalaman Auditor berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan tingkat materialitas dalam audit laporan keuangan baik secara parsial maupun simultan.	Variabel yang sama: - Profesionalisme - Etika Profesi - Pengalaman - Pertimbangan Tingkat Materialitas	Variabel yang berbeda: - Independensi Tempat Penelitian: BPK RI Provinsi Sumatera Selatan

No.	Nama dan Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
7	Angga Agustianto (Skripsi: 2013) Pengaruh Profesionalisme, Pengalaman Auditor, Gender, dan Kualitas Audit terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dalam Proses Pengauditan Laporan Keuangan	Independen: - Profesionalisme - Pengalaman Auditor - Gender - Kualitas Audit Dependen: Pertimbangan Tingkat Materialitas	Profesionalisme, pengalaman auditor, gender dan kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan tingkat materialitas dalam audit laporan keuangan baik secara parsial maupun simultan.	Variabel yang sama: - Profesionalisme - Pengalaman - Pertimbangan Tingkat Materialitas	Variabel yang berbeda: - Etika Profesi - Independensi Tempat Penelitian: BPK RI Provinsi Sumatera Selatan
8	Galeh Utami & Mahendra Adhi Nugroho (Jurnal: 2014) Pengaruh Profesionalisme, Etika Profesi, dan Pengalaman Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dengan Kredibilitas Klien sebagai Pemoderasi	Independen: - Profesionalisme - Etika Profesi - Pengalaman Auditor Dependen: Pertimbangan Tingkat Materialitas Pemoderasi: Kredibilitas Klien	1. Profesionalisme auditor berpengaruh signifikan dan negatif pada pertimbangan tingkat materialitas 2. Tidak terdapat pengaruh signifikan etika profesi pada pertimbangan tingkat materialitas 3. Pengalaman auditor tidak berpengaruh pada pertimbangan tingkat materialitas	Variabel yang sama: - Profesionalisme - Etika Profesi - Pengalaman - Pertimbangan Tingkat Materialitas	Variabel yang berbeda: - Independensi Tempat Penelitian: BPK RI Provinsi Sumatera Selatan

No.	Nama dan Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
9	Yoga Satria Prima (Skripsi: 2012) Pengaruh Etika Profesi, Independensi, dan <i>Profesional Judgment</i> Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dalam Proses Audit Laporan Keuangan	Independen: - Etika profesi - Independensi - <i>Profesional Judgment</i> Dependen: Pertimbangan Tingkat Materialitas	Etika Profesi, Independensi, dan <i>Profesional Judgment</i> berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan tingkat materialitas dalam audit laporan keuangan baik secara parsial maupun simultan.	Variabel yang sama: - Etika Profesi - Independensi - Pertimbangan Tingkat Materialitas	Variabel yang berbeda: - Profesionalisme - Pengalaman Tempat Penelitian: BPK RI Provinsi Sumatera Selatan
10	Luh Putu Ekawati (Jurnal: 2013) Pengaruh Profesionalisme, Pengalaman Kerja, dan Tingkat Pendidikan Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas	Independen: - Profesionalisme - Pengalaman Kerja - Tingkat Pendidikan Dependen: Pertimbangan Tingkat Materialitas	Profesionalisme, Pengalaman Kerja, dan Tingkat Pendidikan Berpengaruh positif signifikan terhadap pertimbangan tingkat materialitas.	Variabel yang sama: - Profesionalisme - Pengalaman - Pertimbangan Tingkat Materialitas	Variabel yang berbeda: - Etika Profesi - Independensi Tempat Penelitian: BPK RI Provinsi Sumatera Selatan

Sumber: Diolah Peneliti (2017)

2.4 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2013:96), “Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan”. Berdasarkan rumusan masalah yang telah dijelaskan, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H1 : Profesionalisme memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dalam audit keuangan sektor publik.

H2 : Etika profesi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dalam audit keuangan sektor publik.

H3 : Independensi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dalam audit keuangan sektor publik.

H4 : Pengalaman memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dalam audit keuangan sektor publik.

H5 : Profesionalisme, etika profesi, independensi, dan pengalaman secara simultan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dalam audit keuangan sektor